



Kassengesetz geht in die nächste Runde

**– Entwurf einer Kassensicherungsverordnung
(KassenSichV) vorgelegt –**

19. April 2017

Peters, Schönberger & Partner mbB

Schackstraße 2, 80539 München

Tel.: +49 89 381720

Internet: www.psp.eu

Autoreninformation:

- **Stefan Groß**, Steuerberater, Certified Information Systems Auditor (CISA),
Partner bei Peters, Schönberger & Partner
- **Max Oliver Sturm**, Master of Science,
Mitarbeiter bei Peters, Schönberger & Partner

Nachdem das Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen kurz vor dem Jahreswechsel 2016/2017 noch die „Absolution“ von Bundestag und Bundesrat erhielt, hat nun das Bundesministerium der Finanzen (BMF) einen Referentenentwurf für eine **Verordnung zur Bestimmung der technischen Anforderungen an elektronische Aufzeichnungs- und Sicherungssysteme im Geschäftsverkehr (Kassensicherungsverordnung – KassenSichV)** vorgelegt. Darin konkretisiert das BMF insbesondere welche elektronischen Aufzeichnungssysteme von der Regelung des § 146a der Abgabenordnung (AO) erfasst werden, wann und in welcher Form eine Protokollierung der digitalen Grundaufzeichnungen zu erfolgen hat, wie diese digitalen Grundaufzeichnungen zu speichern sind sowie welche Anforderungen an eine einheitliche digitale Schnittstelle und an die technische Sicherheitseinrichtung bestehen. Nachfolgend sollen die wesentlichen Inhalte der Kassensicherungsverordnung kurz dargestellt und einer ersten kritischen Würdigung unterzogen werden:

Betroffene Systeme

Als elektronische Aufzeichnungssysteme im Sinne des § 146a Absatz 1 Satz 1 AO gelten entsprechend der KassenSichV ausschließlich elektronische oder computergestützte Kassensysteme oder Registrierkassen einschl. Tablet basierter Kassensysteme. Damit müssen auch nur die explizit in § 1 der KassenSichV genannten Systeme über eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung verfügen. Fahrsccheinautomaten, Fahrsccheindrucker, elektronische Buchhaltungsprogramme, Waren- und Dienstleistungsautomaten, Geldautomaten, Taxameter und Wegstreckenzähler sowie Geld- und Warenspielgeräte sind hingegen vom Anwendungsbereich ausgenommen. Allerdings soll die Regelung nach vier Jahren evaluiert und insbesondere geprüft werden, ob auch Taxameter und Wegstreckenzähler in den Anwendungsbereich der KassenSichV aufgenommen werden müssen.

Protokollierung von digitalen Grundaufzeichnungen

In § 2 der KassenSichV werden die Anforderungen an die Protokollierung der einzelnen elektronischen Grundaufzeichnungen im Sinne des § 146a Absatz 1 Satz 1 AO beschrieben. Die dort getroffenen Ausführungen stehen im direkten Wechselspiel zu den Beleganforderungen und sind gerade für die technische Umsetzung bei den Herstellern entsprechender Systeme von zentraler Bedeutung. Grundsätzlich muss für jeden aufzeichnungspflichtigen Geschäftsvorfall unmittelbar, d. h. zeitgleich, eine neue Transaktion gestartet werden. Folgende Informationen müssen dabei je Transaktion gespeichert werden:

- Der Zeitpunkt des Vorgangbeginns,
- eine eindeutige und fortlaufende Transaktionsnummer,
- die Art des Vorgangs,
- die Daten des Vorgangs,
- die Zahlungsart,
- den Zeitpunkt der Vorgangsbeendigung oder des Vorgangsabbruchs,
- einen Prüfwert sowie
- die Seriennummer des elektronischen Aufzeichnungssystems.

Dabei legt die KassenSichV weiter fest, dass die Zeitpunkte betreffend den Vorgangsbeginn bzw. die Vorgangsbeendigung sowie einen möglichen Vorgangsabbruch, die Transaktionsnummer sowie der Prüfwert manipulationssicher durch das Sicherheitsmodul festzulegen sind. Im Einzelnen:

- Als *Zeitpunkt* des Vorgangsbeginns gilt derjenige, zu dem das elektronische Aufzeichnungssystem aktiviert, d. h. angesprochen wird.
- Die *Transaktionsnummer* muss so beschaffen sein, dass Lücken in Transaktionsaufzeichnungen erkennbar sind.
- Weiter hat die Transaktion die *Art des Vorgangs*, z. B. Storno, Rechnung usw., zu enthalten.

- Unter den *Daten* des Vorgangs sind alle Daten zu verstehen, die für die jeweilige Transaktion relevant sind. Entsprechend betrifft dies diejenigen Angaben, die insbesondere eine Rechnung im Sinne des § 14 Absatz 4 UStG in Verbindung mit den §§ 31 bis 33 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung enthalten muss.
- Aus jeder Transaktion muss ersichtlich sein, ob ein Bargeschäft oder unbarer Geschäftsvorfall (*Zahlungsart*) zugrunde liegt.
- Unter dem *Zeitpunkt* der Vorgangsbeendigung bzw. des Vorgangsabbruchs ist der Zeitpunkt zu verstehen, zu dem das Geschehen seinen Abschluss gefunden hat.
- Der *Prüfwert* soll der Sicherung der Integrität einer jeden Aufzeichnung dienen. Zur Sicherstellung wird beispielhaft auf ein Signaturverfahren abgestellt.
- Schließlich soll die *Seriennummer* des elektronischen Aufzeichnungssystems als Identifikationsmerkmal dienen, welche zusätzlich auf dem Beleg ausgegeben werden soll.

Speicherung von digitalen Grundaufzeichnungen

In § 3 der KassenSichV werden die Anforderungen an die Speicherung der Grundaufzeichnungen beschrieben. Dabei gelten im Grundsatz die Anforderungen der **GoBD**, wonach die Aufbewahrung über die Dauer der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist dem Postulat der Unveränderbarkeit obliegt. Auch darf – bereits aus den GoBD bekannt – keine Verdichtung oder Komprimierung stattfinden, welche insbesondere dazu führt, dass die maschinelle Auswertbarkeit eingeschränkt wird. Entsprechend muss die Speicherung der vorgenannten Informationen zu den laufenden Geschäftsvorfällen manipulationssicher auf einem nichtflüchtigen, stets lesbaren Speichermedium erfolgen. Die Verfügbarkeit der gespeicherten digitalen Grundaufzeichnungen ist entsprechend durch technische und organisatorische Maßnahmen sicherzustellen. Unter einem nicht flüchtigen Speichermedium werden Datenspeicher verstanden, deren gespeicherte Informationen auf Dauer erhalten bleiben, also auch während der Zeit, in der das elektronische Aufzeichnungssystem nicht in Betrieb ist oder nicht mit Strom versorgt wird. Die Speicherung an sich hat in erster Linie sicherzustellen, dass die protokollierten laufenden Geschäftsvorfälle oder sonstigen Vorfälle

fortlaufend abgelegt und abrufbar sind. Damit Manipulationen in den Aufzeichnungen erkennbar sind, müssen die Transaktionen „verkettet“ gespeichert werden. Entsprechend ist zu gewährleisten, dass die Verkettung und die Anforderungen der einheitlichen digitalen Schnittstelle bei der Übertragung auf ein nichtflüchtiges Speichermedium bestehen bleiben. Werden die elektronischen Grundaufzeichnungen in ein externes elektronisches Aufbewahrungssystem übertragen, ist die Einhaltung dieser Anforderungen nachhaltig sicherzustellen.

Einheitliche digitale Schnittstelle

Unter der sogenannten einheitlichen digitalen Schnittstelle wird entsprechend § 4 KassenSichV eine Datensatzbeschreibung für den standardisierten Datenexport aus dem Speichermedium sowie dem ggf. vorhandenen elektronischen Aufbewahrungssystem zur Übergabe an die Finanzverwaltung verstanden. Letztlich soll über ein einheitliches – vom jeweils eingesetzten System unabhängiges – Datenschema (Strukturierung und Bezeichnung) die Möglichkeit eines standardisierten Datenexports geschaffen werden, welcher der Finanzverwaltung eine weitgehend automatisierte Prüfung ermöglicht. Dabei ist davon auszugehen, dass die Finanzverwaltung auf vorgefertigte Prüfungsmakros, wie sie bereits im Rahmen der bundeseinheitlichen Prüfsoftware IDEA zum Einsatz kommen, zurückgreifen wird.

Technische Sicherheitseinrichtung

Noch ausstehend sind die Anforderungen an die technische Sicherheitseinrichtung, welche gem. § 5 KassenSichV vom Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik (BSI) in Zusammenarbeit mit dem BMF in Technischen Richtlinien und Schutzprofilen festgelegt werden sollen. Dies betrifft das Sicherheitsmodul, das Speichermedium, die einheitliche digitale Schnittstelle sowie die organisatorischen Anforderungen zur Vergabe der Seriennummer des elektronischen Aufzeichnungssystems. Die jeweils aktuell gültigen Versionen sollen dann im Bundessteuerblatt Teil I und auf der Internetseite des BSI veröffentlicht werden.

Anforderungen an den Beleg

Das Kassengesetz wurde flankierend zu den „technischen Maßnahmen“ um eine sogenannte Belegausgabepflicht ergänzt, wonach Verwender von elektronischen Aufzeichnungssystemen bzw. Registrierkassen ihren Kunden gegenüber künftig verpflichtet sind, einen Beleg über den jeweiligen Geschäftsvorfall aus- und zur Verfügung zu stellen. Dabei hat die Erstellung des Belegs stets in unmittelbarem zeitlichem Zusammenhang mit dem Geschäftsvorfall zu erfolgen. Einzelne Pflichtbestandteile sind eng mit den Vorgaben zur Protokollierung verzahnt und sollen insbesondere eine eindeutige Zuordnung zum Belegaussteller sowie zum elektronischen Aufzeichnungssystem gewährleisten. Ein Beleg muss demnach folgende Angaben enthalten:

- Namen und Anschrift des leistenden Unternehmers,
- das Datum der Belegausstellung und den Zeitpunkt des Vorgangbeginns,
- die Transaktionsnummer,
- das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag sowie
- die Seriennummer des elektronischen Aufzeichnungssystems enthalten.

Gemäß der Verordnung kann ein Beleg sowohl in Papierform als auch elektronisch in einem standardisierten Datenformat ausgegeben werden. Die Belegangaben müssen jedoch ohne maschinelle Unterstützung gut für jedermann lesbar sein. Allerdings entsteht mit der Einführung einer Belegausgabepflicht und der Pflicht zur Verfügungstellung an den Kunden für diesen keine Pflicht zur Mitnahme des Belegs.

Zertifizierung

Auf der Grundlage von § 7 KassenSichV bedarf die technische Sicherheitseinrichtung einer Zertifizierung durch das BSI. Erfolgt dabei später ein Update bzw. eine Modifikation im sicherheitsrelevanten Bereich oder werden sonstige Änderungen des sicherheitsrelevanten Bereichs der zertifizierten Sicherheitseinrichtung vorgenommen, bedarf es zwingend einer Re-Zertifizierung – andernfalls erlischt das ursprüngliche Zertifikat. Werden entsprechend Umstände bekannt, wonach eine zer-

tifizierte technische Sicherheitseinrichtung nicht mehr den gesetzlichen Anforderungen oder technischen Anforderung der KassenSichV entspricht, soll dies schließlich im Bundessteuerblatt sowie auf der Internetseite des BSI veröffentlicht werden. Dabei soll auch darauf hingewiesen werden, dass die Zertifizierung formal erloschen ist und nach Ablauf einer angemessenen Frist die technische Sicherheitseinrichtung schließlich nicht mehr verwendet werden darf. Wie dies im Einzelnen aussieht, lässt die KassenSichV allerdings weitgehend offen.

PSP-Kommentar und Fazit

Es steht außer Zweifel, dass der Fiskus – letztlich auch im Interesse aller steuerrechtlichen Unternehmen – gegen vorsätzliche Steuerhinterziehung vorgehen muss. Auch wenn der Gesetzgeber seinem Ziel der Unveränderbarkeit von digitalen Grundaufzeichnungen mit der vorliegenden KassenSichV ein Stück näher gekommen ist, bleiben wichtige Fragen unbeantwortet. So lässt auch die Verordnung nach wie vor eine sinnvolle Regelung bezüglich einer erforderlichen Re-Zertifizierung im Fall von Modifikationen durch Updates im sicherheitsrelevanten Bereich vermissen. Vor dem Hintergrund stetig abnehmender IT-Halbwertszeiten wird es dementsprechend entscheidend um die Frage gehen, was als sicherheitsrelevanter Bereich zu qualifizieren ist. Dies ist umso wichtiger, als ansonsten jegliche Updates, welche heute nahezu an der Tagesordnung sind, einen neuen vollumfänglichen Zertifizierungsbedarf und damit erhebliche Kosten für die Unternehmen auslösen würden. Aber auch die Vorgaben an die Speicherung bedürfen einer Präzisierung dahingehend, was konkret unter einem „nichtflüchtigen“ Speichermedium zu verstehen ist. Gerade mit Blick auf die Sanktionierung von Verstößen gilt es, die dargestellten Zweifelsfragen dringend zu klären, ohne im gleichen Atemzug übermäßige Bürokratien zu schaffen.

Die vorliegenden Ausführungen geben die persönliche Meinung der Autoren zur derzeitigen Rechtslage wieder und enthalten lediglich einen Überblick über einzelne Themenkomplexe. Spezielle Umstände einzelner Fallkonstellationen wurden nicht berücksichtigt; diese können durchaus zu abweichenden Betrachtungsweisen und/oder Ergebnissen führen. Die dargestellten Ausführungen können daher keine rechtliche oder steuerliche Beratung ersetzen; bitte holen Sie eine auf Ihre Umstände zugeschnittene, weitere Entwicklungen berücksichtigende Empfehlung Ihres Steuerberaters oder Wirtschaftsprüfers ein, bevor Sie Entscheidungen über die in diesen Ausführungen betrachteten Themen treffen. Die Finanzverwaltung und/oder Gerichte können abweichende Auffassungen zu den hier behandelten Themen haben oder entwickeln.